

RECURSO ESPECIAL Nº 1.298.441 - GO (2011/0298541-1)
RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA (Relator):

Trata-se de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, cuja ementa é a seguinte:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA.

1. A Lei 9.718/1998, nos arts. 13 e 14, revogou o art. 36 da Lei 8.981/1995, que determinava a apuração do IRPJ sobre a atividade imobiliária pela sistemática do lucro real, com recolhimento por estimativa caracterizando lucro presumido, e futuro ajuste no final do exercício, com base no lucro real.
2. Diante da novel legislação, Secretaria da Receita Federal - SRF editou a IN 25/1999, que alterou a sistemática de cálculo do lucro presumido para a atividade imobiliária, diversamente do previsto para o regime pelo lucro real, incorporou à base de cálculo a variação monetária.
3. Possível a contabilização da correção monetária a ser computada no resultado de cada exercício financeiro, uma vez que a IN 25/1999 resguardou as Instruções Normativas 84 de 20/12/1973; 23 de 25/03/1983 e 67 de 21/04/ 1988, no caso da tributação pelo lucro real.
4. A Lei 9.718/ 1998 previu a possibilidade de as empresas imobiliárias optarem pelo lucro presumido.
5. O regime de estimativa, na forma da Lei 8.981/1995, não exigia que a variação monetária fosse adicionada à base de cálculo, mas sim recebesse o tratamento de receita bruta.
6. Apelação a que se dá provimento.

Opostos embargos de declaração, foram rejeitados. Na sequência, opostos embargos infringentes, foram desprovidos por acórdão assim ementado (trecho):

TRIBUTÁRIO — PROCESSUAL CIVIL — AÇÃO ANULATÓRIA — IRPJ — EMPRESA DO RAMO IMOBILIÁRIO — OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO: POSSIBILIDADE (ART. 18 DA LEI 9.718/98) — PEDIDO E CAUSA DE PEDIR ENVOLVENDO AMBOS OS PAF'S — RECEITAS ADVENIENTES DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DAS PRESTAÇÕES DAS VENDAS DE IMÓVEIS A PRAZO: RECEITA BRUTA, NÃO "DEMAIS RECEITAS" (FINANCEIRAS) — EMBARGOS INFRINGENTES NÃO PROVIDOS.

A recorrente alega violação do art. 9º da Lei n. 9.718/1998, por entender que não podem ser englobados, no conceito de receita bruta, os valores recebidos a título de correção monetária pelo Índice Nacional da Construção Civil - INCC, incidente nos contratos de compra e venda de unidades imobiliárias.

Defende que, "como partes integrantes da receita bruta da atividade imobiliária, é legítima sua tributação em separado, como resultado financeiro, nos termos em que procedeu o Fisco nas autuações impugnadas [...] a variação monetária ativa apurada na alienação de imóveis a prazo pelo Recorrido deve ser acrescida à base de cálculo do lucro presumido, eis que definitivamente não compreendida no conceito de receita bruta das vendas e serviços, a teor do art. 31, da Lei n. 8.981/95" (e-STJ fls. 674/678).

Superior Tribunal de Justiça

Contrarrrazões apresentadas por CONSTRUTORA MOREIRA ORTENCE LTDA., nas quais pede, preliminarmente, o não conhecimento do recurso e, no mérito, seu desprovimento (e-STJ fls. 651/657).

É o relatório.



RECURSO ESPECIAL Nº 1.298.441 - GO (2011/0298541-1)
VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA (Relator):

"Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas até então pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça" (Enunciado Administrativo n. 2 do Plenário do STJ).

Considerado isso, em atenção à tese da parte recorrida, pelo não conhecimento do recurso, importa destacar que o acórdão da apelação e o de desprovemento dos embargos infringentes tratam diretamente da interpretação do artigo de lei tido por violado pela Fazenda Nacional, enquanto o objeto da divergência, expressamente delimitado pelo órgão judicial, busca aferir se "o pedido e a causa de pedir também abrangeriam o ano-calendário 1998". Assim, a ratificação das razões recursais é suficiente à impugnação do acórdão *a quo*.

De outro lado, a matéria está prequestionada, o dispositivo legal tido por violado é pertinente e não há necessidade de reexame fático-probatório para a análise da pretensão.

Não há, pois, óbice ao conhecimento do recurso.

Quanto ao mérito, vejamos, no que interessa, o que está consignado no voto condutor do acórdão da apelação (e-STJ fls. 616/617) :

[...] A matéria foi devidamente defendida pela autora, ainda que não tenha tido o cuidado de compartimentá-la adequadamente em suas razões, portanto, passo à análise do PAF 101.20.00.6357/2003-40.

Apesar de ter sido apurado o IRPJ pela sistemática do lucro real, diante da imposição prevista no art. 36 da Lei 8.981/1995, os recolhimentos mensais se davam por estimativa, caracterizando lucro presumido, e o contribuinte ajustava ao final do exercício com base no lucro real. Tal sistemática vigeu até a edição da Lei 9.718/1998, que, nos arts. 13 e 14, revogou o art. 36 da Lei 8.981/1995.

Diante da novel legislação, a autoridade fazendária — SRF — editou a IN 25/1999, alterando a sistemática de cálculo do lucro presumido para a atividade imobiliária, diversamente do previsto para o regime pelo lucro real, incorporou à base de cálculo a variação monetária.

Tal norma regulamentar interna fez-se lastreada na interpretação equivocada de ter sido revogado o art. 30 da Lei 8.981/1995, que explicita:

Art. 30...

Deverão considerar como receita bruta o momento efetivamente recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas.

[...]

A permissão para as empresas imobiliárias optarem pelo lucro presumido somente ocorreu, como mencionado alhures, a partir da edição da Lei 9.718/1998. **Porém, entendendo que anteriormente havia a previsão para o regime de estimativa na forma da Lei 8.981/1995, e naquele regime não se exigia que a variação monetária fosse adicionada à base de cálculo, mas sim recebesse o tratamento de receita bruta.**

Convém anotar que, no acórdão dos embargos infringentes, esse entendimento foi reafirmado. *Vide* (e-STJ fls.694/695):

A querela, restrita – como visto (no restrito limite da divergência) - ao ano-calendário de 1998, reclama leitura da legislação que desobrigou as empresas do ramo de atividade imobiliária de, para fins de IRPJ, apurá-lo sob o regime do lucro “real”, admitindo-o por estimativa (presumido).

Com efeito, as empresas do setor imobiliário estavam sujeitas ao enquadramento compulsório no regime de apuração do IRPJ pelo lucro real (Lei nº 8.981/95):

“SEÇÃO III - Do Regime de Tributação com Base no Lucro Real

Art. 36. Estão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real as pessoas jurídicas:

.....
IV - que se dediquem à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis e à execução de obras da construção civil;
.....”

Aludido preceito foi, porém, revogado expressamente pelo art. 18 da Lei nº 9.718, de 27 NOV 1998, o que permite concluir, na linha do voto-vencido, possível a opção pelo lucro presumido; tal fato induz à conclusão de que o pedido e a causa de pedir abrangem, sim, todos os PAF's.

No mais, há unanimidade quanto ao fato de que, no regime do lucro “presumido”, os acréscimos, nas prestações mensais das vendas parceladas de imóveis, decorrentes da aplicação do indexador contratual especificado (INCC = Índice Nacional da Construção Civil), não são classificáveis como receitas “financeiras” (tributáveis à parte), mas como receitas “brutas” (tributadas na periodicidade e no modo correlato ao regime de opção). Seguem-se, entretanto, dada a necessidade de destilar razões expressas quanto ao PAF remanescente, reforços de argumento.

A Lei nº 9.718/98 previu:

“DO IMPOSTO SOBRE A RENDA

Art. 9º **As variações monetárias** dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou **de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do IR**, da CSLL, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.”

Questão maior é o enquadramento contábil-tributário de tais “variações monetárias” (ver f. 133): se receitas “por obras de incorporação” (vendas de mercadorias/serviços) e, conseqüente, integrantes da receita bruta e, por fim, do lucro (presumido, no caso), base de cálculo do IRPJ trimestral (pretensão da empresa, que recolheu o tributo em tal patamar), ou se, pretensão da FN, receitas “financeiras”, tributáveis em separado, simplesmente somadas à base de cálculo presumida (**essa diferença é o objeto da cobrança**).

O art. 9º da Lei nº 9.718/98 exige leitura comparada com dispositivos legais outros correlatos, caso do art. 25 da Lei nº 9.430/96 e do art. 31 da Lei nº 8.981/95, que estabelecem que o percentual do IRPJ sobre o lucro presumido **incide, em síntese, sobre a soma das vendas de mercadorias e serviços (dita “receita bruta”)**.

A atualização monetária das parcelas do preço das vendas de imóveis a prazo não ostenta natureza de “ganho financeiro” (ou “variação monetária”: art. 9º da Lei nº 9.718/98), mas mera recomposição do preço da venda em si (item da receita bruta, pois), consoante a seguinte leitura (Lei nº 8.981/95):

Superior Tribunal de Justiça

“Art. 30. As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativa a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, **deverão considerar como receita bruta o montante efetivamente recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas.**”

Tal raciocínio se reforça na medida em que – supervenientemente – ele restou “positivado” pela Lei nº 11.196/2005, que introduziu o §4º do art. 15 da Lei nº 9.249/95, afirmando:

“Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981/1995.

.....
§ 4º. O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato.”

A distinção em comento resta, por fim, mais detalhada no RIR/1999 (Decreto nº 3.000/99), que, quanto ao IRPJ sobre o lucro presumido, determina que a tributação se dê sobre a “receita bruta” (art. 518 c/c art. 224), mas que – eis de novo a polêmica do “enquadramento ou do conceito” do ingresso pecuniário - (art. 521) “*ganhos de capital, rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas (...), serão acrescidos à base de cálculo (...).*”

De todo o delineado, conclui-se que a “**atualização monetária**” (de juros não se trata) das prestações relativas às vendas de imóveis a prazo se enquadra, também pela regra de que o acessório segue o principal, como (Decreto nº 3.000/99) “**receita bruta**” (art. 518), não como (art. 521) “**demais receitas**”, denotando que **também** o recolhimento efetuado pela empresa relativa ao IRPJ do ano-calendário 1998 está correto.

Pois bem.

O art. 9º da Lei n. 9.718/1998 dispõe:

Art. 9º. As variações monetárias dos **direitos de crédito** e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou **de índices** ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou **contratual** serão consideradas, para efeitos da **legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas** ou despesas financeiras, conforme o caso.

O Índice Nacional de Construção Civil – INCC é utilizado para a correção do valor do imóvel objeto de financiamento enquanto a obra está em execução e, assim, a parcela respectiva não tem natureza de variação monetária do direito de crédito a que se refere o art. 9º da Lei n. 9.718/1998.

É fato que a incidência desse índice implica aumento do valor das

Superior Tribunal de Justiça

parcelas pagas, mas tal majoração **não está relacionada à remuneração ou correção monetária do crédito** acordado entre as partes, e sim à variação do próprio custo de construção do bem imóvel vendido pela autora, podendo-se, assim, concluir que o valor alusivo a tal atualização compõe o preço tal como acordado no contrato de compra e venda, razão pela qual é correto o entendimento de que, por se tratar de quantia efetivamente recebida pela venda da unidade imobiliária, ainda que de forma parcelada, **deve integrar a receita bruta da pessoa jurídica**, como previsto no art. 25, I, da Lei n. 9.430/1996, combinado com os arts. 30 e 31 da Lei n. Lei n. 8.981/1995, na redação anterior à Lei n. 12.973/2014, que assim estabelecem:

Lei n. 9.430/1996

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, **sobre a receita bruta definida pelo art. 31** da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;

Lei n. 8.981/1995

Art. 30. As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativa a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, deverão considerar como receita bruta o **montante efetivamente recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas**.

Art. 31. A **receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria**, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta, não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não-cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

Nessa linha, percebe-se que a parcela decorrente do Índice Nacional da Construção Civil – INCC não pode ser classificada como receita financeira, submetida à tributação em separado, mas sim como parcela integrante da receita bruta decorrente da venda do bem imóvel, sendo possível o seu acréscimo à base de cálculo do lucro presumido para fins de incidência do imposto de renda.

A propósito, deve-se registrar que a Segunda Turma, no julgamento do RESP 1.432.952/PR, ao decidir sobre a incidência da contribuição ao PIS e da Cofins sobre os juros e correção monetária aplicados aos contratos de compra e venda de imóveis, externou o entendimento segundo o qual, "se a correção monetária e os juros (receitas financeiras) decorrem diretamente das operações de venda de imóveis realizadas pelas empresas – operações essas que constituem os seus objetos sociais –, **tais rendimentos devem ser considerados como um produto da venda de bens e/ou serviços**, ou seja, constituem faturamento, base de cálculo das contribuições PIS e COFINS, **pois são receitas inerentes e acessórias aos referidos contratos e devem seguir a sorte do principal**". Esta a ementa:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. LEI INTERPRETATIVA. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITO, NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. LC 118/2005. TEMA JÁ JULGADO PELO REGIME CRIADO PELO ART. 543-C, CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008 QUE INSTITUÍRAM OS RECURSOS

REPRESENTATIVOS DA CONTROVÉRSIA. PIS E COFINS. RECEITAS FINANCEIRAS (JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA) PROVENIENTES DE CONTRATOS DE VENDA DE IMÓVEIS. **RECEITAS ORIUNDAS DO EXERCÍCIO DAS ATIVIDADES EMPRESARIAIS PORQUE INERENTES AOS CONTRATOS. CONCEITO DE FATURAMENTO. INCIDÊNCIA.**

1. Tanto o STF quanto o STJ entendem que para as ações de repetição de indébito relativas a tributos sujeitos a lançamento por homologação ajuizadas de 09.06.2005 em diante, deve ser aplicado o prazo prescricional quinquenal previsto no art. 3º, da Lei Complementar n. 118/2005, ou seja, prazo de cinco anos com termo inicial na data do pagamento. Tema já julgado pelo recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.269.570-MG, Primeira Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 23.05.2012 e em repercussão geral pelo STF no RE n. 566.621/RS, Plenário, Rel. Min.

Ellen Gracie, julgado em 04.08.2011.

2. A 1ª Seção do STJ firmou entendimento no sentido de que as receitas provenientes das atividades de construir, alienar, comprar, alugar, vender imóveis e intermediar negócios imobiliários integram o conceito de faturamento, para os fins de tributação a título de PIS e COFINS, incluindo-se aí as receitas provenientes da locação de imóveis próprios e integrantes do ativo imobilizado, ainda que este não seja o objeto social da empresa, pois o sentido de faturamento acolhido pela lei e pelo Supremo Tribunal Federal não foi o estritamente comercial. Precedentes: AgRg no Ag n. 1.420.729 / MG, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 27.03.2012; REsp. n. 1.210.655 / SC, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Rel. p/acórdão Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 26.04.2011; AgRg no REsp. n. 1.318.183 / PR, Primeira Turma, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 19.06.2012; AgRg no REsp. n. 1.238.892 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 03.05.2012; ERESP 179.723/MG, 1ª S., Min. Garcia Vieira, DJ de 25.10.2000; ERESP 149.026/AL, 1ª Seção, Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 09.12.2002; AGA 512.072/SP, 1ª T., Min. José Delgado, DJ de 01.12.2003; RESP. 652.371/PE, 2ª T., Min. Castro Meira, DJ de 04.10.2004; AGRESP. n. 640295/PB, 1ª T., Min. Luiz Fux, DJ de 22.11.2004; RESP. n. 662.397/ PE, 2ª T., Min. João Otávio de Noronha, DJ de 01.02.2005.

3. No julgamento do RE 585.235/MG, o Supremo Tribunal Federal apreciou o recurso extraordinário submetido a repercussão geral e definiu que a noção de faturamento deve ser compreendida no sentido estrito de receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais, consoante interpretação dada pelo RE n. 371.258 AgR (Segunda Turma, Rel. Min. Cezar Peluso, julgado em 03.10.2006), pelo RE n. 400.479-8/RJ (Segunda Turma, Rel. Min. Cezar Peluso, julgado em 10.10.2006) e pelo RE n. 527.602/SP (Tribunal Pleno, Rel. Min. Eros Grau, Rel. p/acórdão Min. Marco Aurélio, julgado em 05.08.2009), sendo que nesse último ficou estabelecido que somente são excluídos do conceito de faturamento "os aportes financeiros estranhos à atividade desenvolvida pela empresa".

4. Sendo assim, se a correção monetária e os juros (receitas financeiras) decorrem diretamente das operações de venda de imóveis realizadas pelas empresas - operações essas que constituem os seus objetos sociais - tais rendimentos devem ser considerados como um produto da venda de bens e/ou serviços, ou seja, constituem faturamento, base de cálculo das contribuições PIS e COFINS, pois são receitas inerentes e acessórias aos referidos contratos e devem seguir a sorte do principal.

5. Recurso especial não provido.

(REsp 1432952/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/02/2014, DJe 11/03/2014)

Superior Tribunal de Justiça

Mutatis mutandis, considero aplicável o precedente ao caso dos autos, porquanto lá, ao contrário daqui, as construtoras pretenderam inserir "os juros e correção" no conceito de receitas financeiras a que se refere o art. 9º da Lei n. 9.718/1998, em vez de no conceito de faturamento.

Essa informação consta do voto condutor do acórdão: "pretendem as empresas, ora recorrentes, afastar a incidência das contribuições PIS e COFINS sobre os rendimentos (juros e correção monetária) obtidos em decorrência de contratos de alienação de imóveis por elas realizados, porquanto **consideram que tais valores são receitas financeiras**, as quais não integram o conceito de faturamento".

Assim, não obstante tenha ciência do acórdão da Segunda Turma proferido no julgamento do RESP 1.326.864/RS, no qual, ao analisar caso semelhante, decidiu-se "que a receita bruta considerada pelos arts. 25, I, e 29, I, da Lei 9.430/1996 é somente aquela definida pelo art. 31, da Lei 8.981/1995, o qual não compreende as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, porquanto definidas como receitas ou despesas financeiras pelo art. 9º da Lei 9.718/1998", penso que o inconformismo, conforme fundamentação supra, não pode ser acolhido.

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional. Sem arbitramento de honorários sucumbenciais recursais (art. 85, § 11, do CPC/2015), em razão do disposto no Enunciado n. 7 do STJ.

É como voto.